

Universidad San Pedro

Vicerrectorado Académico

Facultad De Ciencias Económicas y Administrativas

Sección de Posgrado



La auditoría forense en la auditoría gubernamental y la lucha
contra la corrupción 2017 - 2018

Tesis

Para Optar el Grado de Maestro en Gestión Pública

Autor:

Ramírez Aguirre, Raúl Carlos

Asesor:

Dr. León Caveró, Francisco Rafael

Chimbote - Perú

2020

Palabras Clave:

Tema Lucha contra la corrupción, auditoría gubernamental

Especialidad Auditoría

Línea de investigación:

Ciencias Sociales

Economía y negocios

Economía

Auditoría

**La auditoría forense en la auditoría gubernamental y la lucha contra la corrupción
2017 - 2018**

Forensic audit in government audit and the fight against corruption 2017 - 2018

Resumen

La presente investigación titulada la auditoría forense en la auditoría gubernamental, y la lucha contra la corrupción - 2017 - 2018, tuvo como propósito establecer como la auditoría forense es determinante para una investigación dentro del Sistema Nacional de Control, en circunstancias que existen elementos que pudiesen revelar presunción o indicios de actividad delictiva o grave perjuicio económico; la muestra está referida al período 2017 – 2018. El tipo de investigación fue Descriptiva, de diseño no experimental, de corte transversal. Siendo la población la entidad materia de estudio donde laboran 3 772 personas y la muestra serán de las áreas de Línea que emiten informes de control; con un total de 80 personas, quienes constituyen las unidades de análisis.

Los posibles resultados estarán dirigidos a conseguir:

- Establecer como la falta de las técnicas propias de la investigación forense por medio de la auditoría forense en la auditoría gubernamental impiden detectar adecuadamente el denominado fraude o el perjuicio económico.
- Si la práctica de los procedimientos de auditoría comunes resulta suficiente para la detección del fraude.
- Si la investigación efectuada mediante de la auditoría de cumplimiento común y el control simultaneo son confiables.
- Verificar si la práctica de la auditoría gubernamental durante el periodo examinado ha logrado detectar hechos significativos oportunamente; y
- Si de esta manera se ha conseguido avanzar en la lucha contra la corrupción de alto nivel.

Los resultados obtenidos permitirán acreditar si el actual sistema empleado por el Órgano Rector del Sistema Nacional de Control viene afrontando adecuadamente la investigación de actos de corrupción de alto nivel.

Abstract

The present investigation entitled the forensic audit in the government audit, and the fight against corruption - 2017 - 2018, was intended to establish how the forensic audit is decisive for an investigation within the National Control System, in circumstances that exist elements that could reveal presumption or indications of criminal activity or serious economic damage; The sample refers to the 2017 - 2018 period. The type of research was descriptive, non-experimental design, cross-sectional. The population being the study subject where 3,772 people work and the sample will be from the areas of the Line that issue control reports; with a total of 80 people, who constitute the analysis units.

The possible results will be aimed at achieving:

To establish how the lack of the techniques of forensic investigation through forensic auditing in the government audit prevents the detection of so-called fraud or economic damage.

- If the practice of common audit procedures is sufficient for fraud detection.
- If the investigation carried out through the common compliance audit and the simultaneous control are reliable.
- Verify whether the practice of the government audit during the period under review has been able to detect significant events in a timely manner; Y
- If this way, progress has been made in the fight against high-level corruption.

The results obtained will prove whether the current system used by the Governing Body of the National Control System is adequately facing the investigation of high-level acts of corruption.

Índice

Palabras Clave:	i
Resumen del proyecto	iv
Abstract	v
1. Introducción	2
1.1. Antecedentes y fundamentación científica	2
1.2. Justificación de la investigación	4
1.3. Problema	7
1.4. Conceptuación y operacionalización de las variables	7
1.4.1. Definición conceptual de las variables	9
1.4.2. Operacionalización de las variables	190
1.5. Hipótesis	20
1.6. Objetivos	21
2. Metodología de la investigación	22
3. RESULTADOS	25
4. Análisis y Discusión	36
5. Conclusiones y recomendaciones	41
5.1. Conclusiones	42
5.2. Recomendaciones	43
6. Agradecimiento	44
7. Referencia Bibliografica	46
8. Anexos	48

Capítulo I
Introducción

1. Introducción

1.1. Antecedentes y fundamentación científica

1.1.1. Antecedentes de la Investigación

Pineda (2015), en su investigación, precisa que esta herramienta debe ser realmente practicada por profesionales especializados con el objeto de establecer la posible existencia de fraudes financieros que hubieran sido perpetrados por funcionarios de la entidad auditada.

Huamani (2015), en su investigación, concluye que esta sirve para obtener los medios probatorios requeridos en el ámbito jurisdiccional, solucionar litigios legales o privados con el objeto de cimentar una correcta administración de justicia y despejar cualquier posibilidad de actos de corrupción.

Fonseca & Luna (2015) en su investigación, concluyen que mediante esta disciplina, los procesos de naturaleza jurídico penal, son orientados técnicamente cuando el asunto materia de litigio versa en torno a eventos criminales financieros.

Rodríguez (2010), en su investigación, precisan que durante la ejecución de este tipo de auditoría se llevan a cabo mecanismos novedosos para ubicar y analizar los efectos de los actos delictivos,

pues a diferencia de otros exámenes, éste debe ilustrar a los magistrados y convencerlos de la realidad técnica.

Baracaldo & Daza (2015), en su investigación, precisa el objetivo de esta especialidad es compilar información, así como todo medio probatorio que pueda acreditarse ante un magistrado como consecuencia de hechos delictivos, a través de instrumentos que se encuentren a la par de los avances de la ciencia.

Cáceres, Novo, Martínez y Nova (2010), en su investigación, precisan que la fuerza dogmática de este tipo de auditoría se respalda en la innovación de las técnicas que emplea con el objeto de hacer efectivas las investigaciones preventivas y detectivas.

Cano & Lugo (2005), en su investigación, señala es una especialidad avocada a develar, difundir y preparar investigaciones sobre fraudes que posteriormente será empleada por ante la autoridad jurisdiccional.

1.2. Justificación de la investigación

El Sistema Nacional de Control y específicamente su órgano rector la Contraloría General de la República, desde sus inicios ha estado vinculado a la lucha contra la corrupción, sin embargo, sus objetivos como lo señala el Art. 2 de la ley 27785 están orientados a la verificación del correcto uso de los recursos de Estado, a través del adecuado ejercicio de la función pública, así como el cumplimiento de metas, por lo que no están directamente

vinculados a ese objetivo, ello se debe en cierta medida a la ausencia de políticas generales de lucha contra la corrupción como un enemigo del desarrollo al que las instituciones públicas debieran apuntar y perseguir con la finalidad de derrotarlo.

Lo señalado precedentemente no implica que no exista nada establecido, pues como se muestra en el presente trabajo de investigación, acuerdos, convenciones, tratados internacionales, convenios interinstitucionales y hasta dispositivos legales existen (la propia ley 27785 se encuentra “salpicada” de la palabra corrupción, pero efectividad en la lucha, es decir resultados, no son muy auspiciosos.

Como lo señalaba el anarquista radical Manuel González Prada en 1894 en su obra “páginas libres” “el Perú es organismo enfermo: donde se aplica el dedo brota pus”, si bien esta es una frase que encierra una verdad que hasta la fecha es real, este fenómeno no surge en la época republicana sino desde mucho antes, baste recordar que en 1542 España decide crear la Real Audiencia de Lima y designar al primer virrey para aplicar las nuevas leyes de Indias y acabar con los abusos que se cometían contra los indios y el permanente desacato de las ordenes españolas que obligaban de suyo la recaudación de metales preciosos.

Más adelante y ya en el proceso de independencia, el dictador Simón Bolívar decretó en 1824 la pena capital contra los funcionarios públicos que malversaran fondos públicos, así como a los jueces que no aplicaran esta disposición.

Estos antecedentes obligan a prever mecanismos de investigación que afronten la acción cleptocrática que muchos de los representantes de la administración pública han asumido a través de la historia y que a pesar de las acciones de lucha directa contra este flagelo que va en contra no solo del erario nacional sino sobre todo de la satisfacción de las necesidades públicas, mellando de esta manera la credibilidad y predictibilidad que debiera poseer la administración pública.

En este contexto es necesario plantear la introducción de manera adecuada de la auditoría forense como herramienta de control que garantizará al Estado de una investigación que persiga el objetivo de detección profesional y directo de los crímenes que cometen algunos empleados públicos y que en muchas ocasiones por la falta de preparación de los auditores, no son revelados adecuadamente y finalmente son archivados en el Ministerio Público o el Poder Judicial, o lo que es peor, al no ser percibidos por los propios auditores son ignorados y finalmente archivados en sus papeles de trabajo.

En los informes emitidos por los órganos del sistema nacional de control que se encuentran en el portal web de la Contraloría General (<https://appbp.contraloria.gob.pe/BuscadorCGR/Informes/Inicio.html>) se aprecia una bajísima calidad y un pobre resultado en torno a la detección y sustentación de hechos de relevancia jurídica penal, y civil, ello acarrea que muchos de los grandes casos de corrupción no sean debidamente soportados y hasta incluso muchos de ellos no lleguen a las autoridades correspondientes

para brindarle el tratamiento jurisdiccional correspondiente, pues muchas veces los grandes casos de corrupción no son denunciados inicialmente por los órganos del sistema sino es a través del control social.

El presente trabajo de investigación pretende analizar como es que la metodología a emplear en auditoría -cuando existen delitos en la administración pública- debe necesariamente respaldarse en principios criminalísticos y en el derecho penal, además de los procedimientos de auditoría que no son suficientes en los casos de presunta responsabilidad penal para solventar la acreditación preliminar de hechos que tanto el Ministerio Público como el Poder Judicial deberá conocer en su oportunidad, investigar y finalmente resolver.

La presente investigación servirá a otros investigadores y/o instituciones interesadas en el tema a desarrollar.

Rozas (2009), en “Auditoria Forense” señala que la Auditoría Forense persigue:

- Enfrentar directamente a la corrupción y el fraude estableciendo a los presuntos responsables.
- Impedir que los hechos criminales no sean revelados y que sean cubiertos con el manto de la impunidad.

- Actuar como referencia ejemplificadora a fin que los empleados deshonestos repriman su accionar irregular.
- Exigibilidad de rendición de cuentas de aquellos integrantes de organismos públicos que al practicar hechos irregulares deberán enfrentar su responsabilidad ante sus superiores jerárquicos.

En el Sistema Nacional de Control, no se viene investigando de manera científica los hechos que guardan relación con indicios razonables de delito, pese a existir normativa en torno a los procedimientos a seguir cuando se auditan hechos con indicios razonables de la comisión de hechos delictivos, estos no son suficientes pues debería contemplar la aplicación de mecanismos criminalísticos básicos y conocimiento así como experiencia suficiente en torno a determinadas ramas jurídicas que se vinculan al derecho penal, derecho procesal penal y criminalística.

1.3.Problema

El Perú viene atravesando una crucial etapa de su vida republicana al ser expuesto a gran riesgo su organicidad jurídica, puesto que recientes hechos de gran magnitud de corrupción han remecido las bases de las instituciones tutelares de la administración de justicia, ello ha motivado incluso la renuncia del Presidente de la República, y del Presidente del Poder Judicial, de los integrantes del Consejo Nacional de la Magistratura así como se ha denunciado ante el Ministerio Público a una serie de funcionarios como de ex

funcionarios, generando muchas dudas sobre la legitimidad del resto de autoridades que forman parte de otros organismos de gobierno.

El nuevo gobierno tiene sobre si un peso que lo embarga constantemente y para ello debe operar estratégicamente a través de las instituciones que de manera autónoma, pero de manera coordinada se encargan de la administración de la justicia, la investigación y prevención de hechos de gran corrupción en entidades públicas y aunque el sistema nacional de control, no tiene como objeto determinar la existencia de delitos o irregularidades, una vez detectados debe estar preparada para preservar la evidencia, coordinar con otras instituciones y encadenar la custodia de la evidencia, estar expectante de acreditar la existencia de los elementos necesarios para sustentar ante la administración de justicia las graves irregularidades que habrían derivado en delitos, sobre todo contra la administración pública.

En estos supuestos el auditor gubernamental debe estar preparado para poder emplear principios que rebasan a la auditoría común, pues es necesario acudir a ciencias como la criminalística por cuanto los principios que la rige son los que deben observarse en este tipo de situaciones.

Es dentro del enrarecimiento del ambiente político institucional que se hace necesario contar con una herramienta ágil que empleando las técnicas adecuadas pueda apoyar la investigación adecuada de estas irregularidades, y esta herramienta es la auditoría forense.

Lo precedentemente expuesto permite plantear el problema que se expresa a continuación:

¿La práctica adecuada de la auditoría forense en la auditoría gubernamental, puede permitir identificar actos graves de corrupción en el sector público?

1.4. Conceptuación y operacionalización de las variables

1.4.1. Definición conceptual de las variables

Auditoría Forense

La Asociación de Examinadores de Fraude (ACFE por sus siglas en inglés) la conceptualiza como el empleo de las destrezas y conocimientos profesionales en torno al fraude y a lo contable en la jurisdicción (ACFE, 2014).

La Resolución de Contraloría N° 373-2015-CG que aprueba la Directiva N° 019-2015-CG/GPROD “Auditoría Forense” la define como una acción de control dedicada a captar evidencia para efectos de conservar la cadena de custodia en coordinación con el Ministerio Público.

Corrupción

Es el empleo inadecuado de la Función Pública para fines no vinculados a la satisfacción de necesidades públicas, generalmente estos actos son contrarios al fin para el cual fueron emitidas las normas

de orden público y mas bien se estrecha la vinculación con intereses particulares que en ocasiones generan perjuicio de algún tipo a la administración pública y a la sociedad en general.

En el caso de la corrupción ocurre algo similar pues en algunos delitos de corrupción de funcionarios como el caso de Art. 399 del Código Penal denominado “aprovechamiento indebido del cargo” no se aprecia la existencia de elemento objetivo de engaño deliberado para la apropiación de activos ni tampoco un abuso de confianza, este tipo delictivo es un delito de mera actividad y en ocasiones el agente puede hasta “beneficiar al Estado” con interés particular, todo ello se trae a colación debido a que las disposiciones del extranjero traídos de modelos sociales con composición valorativa y ética absolutamente distanciados de nuestros conceptos valorativos y culturales tanto positivos como negativos no van a conferir un grado adecuado de detección de hechos delictivos, es por ello que se debe acudir a la criminalística como disciplina que con principios y técnicas apropiadas dirige una adecuada conducción de las investigaciones que en su estado real pueden generar un riesgo de detección negativo es decir si no se consideran las técnicas y conceptos precisos, puede ser que el auditor incluso no solo no lo detecte, si no que podría llegar al extremo de no considerar como delito una conducta y ello puede acarrear no solo riesgo para la gestión pública si no para el propio auditor debido a que la autoridad competente podría argumentar que

existe delito de encubrimiento real tal como lo tipifica el art. 405 del Código Penal.

Más aun si por lo general los Examinadores de Fraude Certificados dividen el fraude en tres categorías principales: corrupción, apropiación indebida de activos y declaraciones fraudulentas; muchos de los delitos contra la administración pública que están considerados en el Libro Segundo a partir del Título XVIII del Código Penal no encajarían en esas precisiones, es por ello que la formación del auditor forense requiere de un perfil en cuyo marco de idoneidad se inscriba necesariamente la capacidad de reconocer las figuras delictivas que en la administración pública puedan ser advertidas y que difieren de los conceptos que algunas normas internacionales como las ya referidas sugieren tratarse de determinada manera.

Siempre se ha intentado investigar, hechos que en ocasiones reúnen los elementos objetivos y subjetivos de figuras típicas antijurídicas y culpables. El problema principal es que cuando se trata del ámbito criminal, es mucho más compleja la “oferta” de mecanismos o herramientas que permitan garantizar la obtención de un resultado que se asemeje a los acontecimientos que son materia de denuncia o investigación.

La Contraloría General de la República como órgano rector del Sistema Nacional de Control ha tenido muchas etapas a través de su

historia que la vinculan al esfuerzo permanente de adecuar su estructura orgánica y procedimientos que le permitan establecer razonablemente en sus informes, los hechos que necesariamente sustentados deban determinar la existencia de indicios razonables de la comisión de ilícitos.

Esta evolución podemos clasificarla en:

Empírico-fáctica que se desarrolla en base a la experiencia e intuición de los auditores;

Cuasi policial, desarrollada en base a percepción sesgada de la investigación perdiendo de vista la objetividad que merece todo análisis regular y que contaba con apoyo orgánico y policial (se contaba con un área de investigaciones especiales y un destacamento de policía nacional),

Ecléctica, que responde a la necesidad de atención inmediata pero que finalmente vulneraba derechos y garantías de orden constitucional invocando al principio de la oportunidad (acciones rápidas).

Una tercera que puede denominarse de **acercamiento científico** con participación de dos fiscalías especializadas en control gubernamental, además de un destacamento policial con laboratorio implementado, pero con estructura incipiente y que finalmente se desarticuló.

Finalmente, la intención de brindar un tratamiento científico criminalístico a la verificación de hechos que como se expresara inicialmente podría involucrar ilícitos, es más cercana a través de la emisión de la Directiva N° 019-2015-

CG/GPROD “Auditoría Forense”, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 373-2015-CG.

Lo singular de todo ello es que este acercamiento de manera antagónica ha ido distanciándose con las posteriores políticas de la Contraloría que han decidido tomar un rumbo distinto.

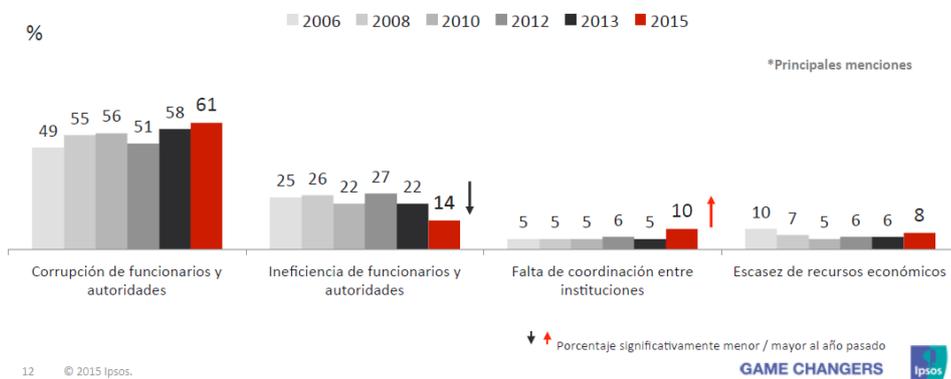
Si bien la Corrupción como un fenómeno arraigado en la sociedad peruana prácticamente como un mal endémico, cada vez se convierte en una sistemática penetración de todos los ámbitos de la sociedad; en el marco de las competencias que la Constitución y la ley le confieren al Sistema Nacional de Control y a sus órganos, especialmente el rector del sistema poco o casi nada ha hecho para lograr mitigar sus efectos al menos en el ámbito público.

Efectivamente como se puede apreciar en los cuadros estadísticos sobre la percepción de corrupción elaborados para Proetica entre los años 2015 a 2018, ésta se ha incrementado:

PRINCIPALES PROBLEMAS DEL ESTADO PERUANO



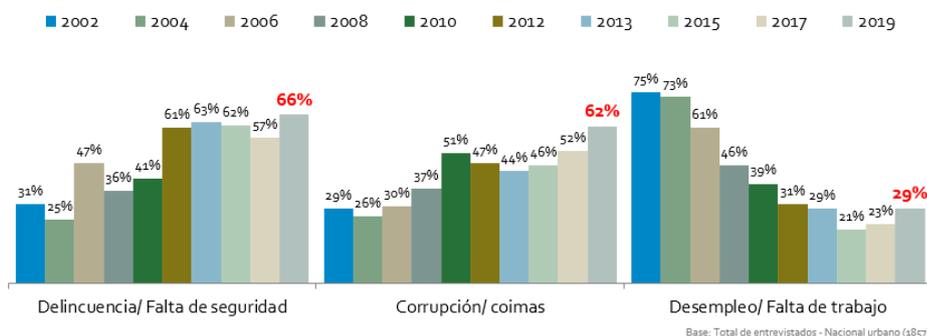
La corrupción de funcionarios y autoridades es, por amplio margen, el principal problema percibido en el Estado peruano y se ha incrementado en los últimos años.



La corrupción se mantiene como segundo problema más importante del país, ahora con 62%. Tendencia va en aumento desde el 2013.



¿Cuáles de los siguientes son los tres principales problemas del país en la actualidad? - RESPUESTA ASISTIDA-
MÚLTIPLE MÁXIMO 3 OPCIONES
MEDICIÓN COMPARATIVA



Lo singular es que desde la emisión de la directiva de Auditoría Forense a la fecha solo en el primer año de su vigencia se practicó una sola, que fue a la empresa SIMA PERU, desde esa fecha nunca más se volvió a practicar otra auditoría de la misma naturaleza, por el contrario, actualmente se ha desactivado el Departamento de Auditoría Forense.

La Contraloría General de la República a través de su Procuraduría Pública durante el periodo julio 2017 a enero 2018, inició 166 acciones judiciales, sin embargo y a pesar de verse incrementada la demanda de acciones de control por los escándalos mediáticos y que revelan actos de corrupción en la administración pública decayó en el número de casos judicializados como se aprecia en el cuadro que expone la propia Memoria Ejecutiva de la Contraloría General durante el período comprendido entre julio y diciembre de 2018:

Total de procesos judiciales de la Contraloría General, por nivel de gobierno

NIVEL DE GOBIERNO	PROCESOS JUDICIALES INICIADOS		FUNCIONARIOS INVOLUCRADOS		INVOLUCRADOS (MILLONES S/)	
	N°	%	N°	%	N°	%
NACIONAL	22	22.45%	145	19.03%	216.90	73.63%
REGIONAL	22	22.45%	238	31.23%	26.81	9.10%
LOCAL	54	55.10%	379	49.74%	50.87	17.27%
TOTAL	98	100%	762	100%	294.58	100%

Fuente: Procuraduría Pública

Es en este punto del análisis que la presente investigación pretende asumir un rol protagónico en la detección científica de los hechos vinculados a la criminalidad que se organiza alrededor de la función y recursos públicos, intentado dar alternativas para conducir investigaciones que sean rigurosas, confiables y coherentes, y cuyas conclusiones generen predictibilidad y credibilidad.

La Auditoría Forense y la Criminalística

La auditoría forense debe ser una disciplina que mute y se actualice constantemente en el marco de la investigación criminalística de los hechos, pues hay que reconocer que, si la Contraloría General de la República no procede de acuerdo a las bases que la criminalística proporciona, se conferirá larga ventaja a la corrupción.

Ello por cuanto la corrupción emplea artilugios para eludir y evadir los mecanismos de control, así como está premunida de la obtención de dinero de irregular procedencia para lograr sus insanos objetivos y lo que es peor “evoluciona” pues una vez que la autoridad que investiga detecta alguna modalidad delictiva recurrente esta “muta” tratando de rebasar las acciones adoptadas o encontrando determinados nichos que la ley no ha contemplado o que son de muy difícil probanza o incluso eliminando la evidencia que permitiría obtener

elementos probatorios de una figura delictiva mucho más grave.

La práctica de la auditoría permite evidenciar lo endeble que es sostener procedimientos de auditoría que no permiten una aproximación más real de lo criminalmente sucedido y lo que es peor a los autores mediatos que en muchos casos de manera reiterada son partícipes de actos de corrupción en distintas entidades del Estado, la actuación de un auditor sin contar con la capacitación científica que se requiere en muchas ocasiones depende de la experiencia, intuición e insistencia en prácticas que no han dado resultado real.

Sin embargo, y muy particularmente en las acciones de control, posteriores a la caída del gobierno que ejerció funciones durante el periodo 1990-2000 se ha obtenido una ventaja, el desarrollo de las técnicas de investigación y el incremento de la credibilidad jurídica de teorías y medios de prueba que anteriormente generaban dudas en torno a su utilización.

Las técnicas empleadas en la auditoría tienen algunos aspectos que guardan cierta relación y coexisten con principios criminalísticos pero que han venido efectuándose de manera empírica.

Un profesional debe ser consciente que su formación no se debe basar en simplemente en el conocimiento adquirido en la universidad si no que debe actualizarse, imbuirse de principios y métodos de otras ciencias o disciplinas, así como interactuar con otros profesionales en búsqueda de revelar el hecho acontecido y sus partícipes, el no hacerlo condicionara al profesional a limitarse a revelar lo que “buenamente” la corrupción pueda rezagar.

La criminalística da una respuesta en estos casos pues permite que se marque como objetivo el descubrimiento, explicación y prueba de los delitos, así como la verificación de sus autores y víctimas que en este caso es el Estado.

Teoría del delito, y el iter criminis

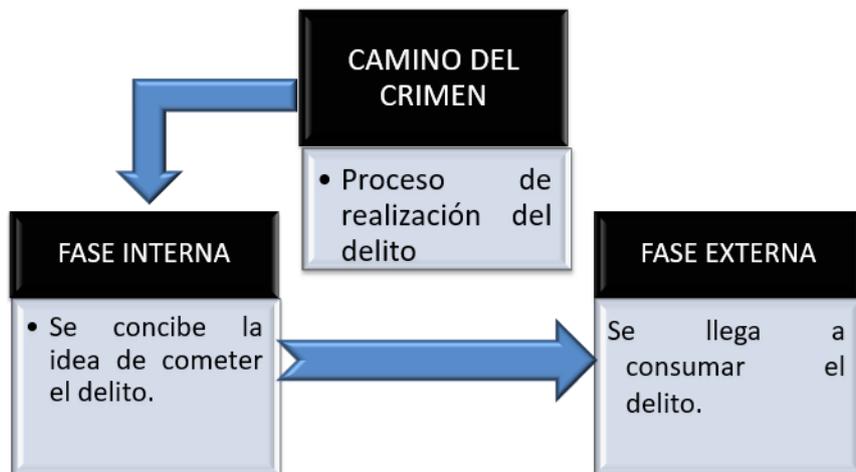
Es de primordial importancia que en un escenario regular de practica de auditoría se requieran los documentos de gestión, éstos son los primeros elementos que permitirán circunscribir las competencias y participación de los funcionarios; además debemos tener en cuenta que los delitos contra la administración pública son funcionariales (vinculados a su función) y su probanza mayoritariamente es documentaria, por ello los funcionarios vinculados a los actos de corrupción tratan de dilatar al máximo ,la entrega de estos documentos para desorientar al órgano contralor y en algunas ocasiones hasta destruyen u ocultan los órganos de prueba e información, pues lamentablemente nuestro sistema jurídico penal tiene incoherencias que permiten punibilizar con una pena ínfima este tipo de actividades que pueden ocultar la posible participación en hechos de mayor gravedad.

Es a partir de estos instrumentos que el auditor forense debe estructurar una aproximación a la figura delictiva que proyecta investigar y sustentar para ello la formación y experiencia del Auditor debe estar reforzada con buenas “dosis” de bases de derecho penal, fundamentalmente la teoría del delito, que básicamente comprende:

- a. **Acción:** Es la transformación de la realidad, sea realizando algo (comisión) o dejando de hacerlo (omisión).

- b. **Tipicidad:** Es la descripción de la conducta reprochable en la ley penal.
- c. **Antijuricidad:** Se trata de la normativa transgredida por el agente.
- d. **Culpabilidad:** el factor subjetivo determinante para la ejecución del acto, e este elemento se contempla la intención del delincuente sea por Dolo o por Culpa.

Posteriormente y ya efectuada la prognosis de la o las figuras delictivas a investigar en la auditoría pasar a describir el iter criminis del supuesto evento criminal que le permitirá no desviar la atención de los elementos primordiales y que en un esquema muy genérico se puede graficar de la siguiente manera:



Debe elaborarse luego de la prognosis el iter criminis de la posible figura delictiva o las figuras delictivas a fin de recopilar los elementos probatorios para cada uno de los elementos de las figuras proyectadas.

- **Momentos de la Fase Interna**
 - a. La **IDEACIÓN**, es la idea de cometer un delito aparece en la mente.
 - b. La **DELIBERACIÓN**, evaluación de los pro y los contra de la ejecución del delito.
 - c. La **DETERMINACIÓN CRIMINAL**, cuando se constituye la firme voluntad de cometer el crimen.

- **Momentos de la Fase Externa**
 - a. Los **ACTOS PREPARATORIOS**, que consisten en las actividades que externalizan en un inicio la conducta tramada y que allanan el camino para la concreción de la conducta estableciendo las bases.
 - b. La **EJECUCIÓN**, luego de la preparación del acto se empieza a pretender ejecutar y finalmente se consuma el acto criminal.

1.4.2. Operacionalización de las variables

Variables	Indicadores	Subindicadores
Auditoría Forense	Perfil del Auditor forense	Cualidades especiales para la detección
		Conocimiento de ciencias jurídico penales
		Persistencia.
		Constante capacitación
	Normatividad	suficiente
		pertinente
		Adaptada a la realidad nacional
	Informes de auditoría con identificación de responsabilidad penal.	Preparados con altos standares de calidad
		Con medidas adoptadas para conservación de cadena de custodia
		Contenido de relevancia penal

Corrupción	Actos delictivos	percepción
		detección

1.5.Hipótesis

La práctica adecuada de la auditoría forense en la auditoría gubernamental, no solo permite identificar actos graves de corrupción en el sector público, sino además frena al inhibir preventivamente por ejemplificación de los casos detectados, desmotivando a los potenciales agentes de corrupción.

1.6.Objetivos

1.6.1. Objetivo General

Examinar detalladamente la auditoría forense, como instrumento para captar la presencia del fenómeno de la corrupción, así como contenerla o reprimirla en los organismos públicos.

1.6.2. Objetivos Específicos

- Explicar cómo debe entenderse y tratarse la auditoría forense para constituirse en una herramienta de protección o resguardo del erario nacional.

- Indagar y precisar la magnitud del aporte que confiere la auditoría forense al esfuerzo antagónico del Estado contra la corrupción en el sector público, a partir de los datos que se vierten en esta investigación.
- Describir el rol que desempeñan los principios de la criminalística en la inhibición preventiva, detección e investigación de hechos criminales vinculados a la corrupción en los organismos públicos.

Capítulo II
Metodología de Investigación

2. Metodología de la investigación

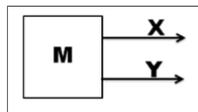
2.1. Tipo y diseño de la investigación

La presente investigación que estuvo orientada a la recolección de datos directamente de los órganos que componen el SNC, específicamente a las áreas de línea que practican auditoría gubernamental en la CGR y en los OCIs.

La investigación efectuada, fue de carácter no experimental, puesto que al tomar los datos desde la propia fuente de practica de auditoría no existe intención de realizar experimento alguno.

La presente investigación tuvo un enfoque cualitativo, de tipo no experimental y corresponde a un estudio descriptivo.

El diseño de investigación se representa en la siguiente figura:



Dónde:

M: Muestra (auditores de Órganos del SNC)

X: Auditoría Forense

Y: Corrupción

2.2. Técnicas e Instrumentos de recolección de datos

- Con el objeto de efectuar la recolección de la Información y concretar el diagnóstico, la técnica empleada ante los auditores de las Áreas de Línea de la CGR y de los OCIs fue la encuesta.; ésta se respalda en el cuestionario a través de preguntas cerradas y estructuradas como soporte de la información a recopilar.
- El cuestionario consistió de preguntas cerradas, a fin de mensurar las variables de la investigación; se formularon bajo la escala likert, con

tres (3) alternativas de respuestas como son: Si- No- No recuerdo. Su aplicación es directa e individual a la muestra seleccionada.

2.3. Procesamiento y análisis de la información

Los datos obtenidos por la encuesta fueron codificados a través del aplicativo Google documentos, dentro del cual se elaboró un formulario que permitió codificarlos, se exportó a una matriz, procediéndose a guárdalo en un archivo virgen sin errores, para posteriormente analizarlos.

Para la realización del análisis de los datos se procedió a seleccionar y organizar los resultados que arrojó el cuestionario aplicado y se distribuyó la frecuencia dadas las preguntas formuladas, tomando en consideración las alternativas asignadas. Se creó una tabla por cada interrogante realizada, y una vez tabuladas las respuestas se procedió a graficar los resultados porcentuales que arrojaron las tablas. Una vez graficadas las respuestas se procedió a interpretar los resultados en forma objetiva y breve. La información que se obtuvo mediante el cuestionario fue de gran utilidad, pues sirvió para clarificar ciertas condiciones que se presentaban con el análisis general de la información que se recolectó, así como el desarrollo de los objetivos planteados.

2.4. Población-Muestra

Está constituida por ochenta (80) profesionales auditores de diferentes especialidades de la CGR y de los OCI, tanto de Lima como a nivel nacional, compuestos de la manera siguiente Un (01) gerente, treinta y cuatro (34) jefes de OCI, dieciocho (18) encargados de Comisión de control gubernamental, siete (07) integrantes de Comisión de control gubernamental y veinte (20) especialistas, todos ellos con más de 15 años en el ejercicio del Control Gubernamental.

Capítulo III
Resultados

3. Resultados

Resultados relacionados al análisis efectuado de como la masa crítica de control gubernamental trata los conceptos básicos de la Auditoría Forense y los fundamentos de las disciplinas conexas, con la perspectiva de su incidencia en la lucha contra la corrupción a nivel nacional dentro del marco del ejercicio de control gubernamental.

1) ¿Sabe que es auditoría forense?

Tabla N° 01

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	65	81.25%
No	5	6.25%
No estoy seguro	10	12.50%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

El 81.25% de los encuestados conocen el concepto de Auditoría Forense, un 12.50% no está seguro de saberlo y un 6.25% desconocen en lo absoluto.

- 2) ¿Tiene conocimiento de la existencia de un procedimiento expreso para llevar a cabo una auditoría forense en el Sistema Nacional de Control?

Tabla N° 02:

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	34	42.50%
No	37	46.25%
No estoy seguro	9	11.25%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 42.50% de los encuestados no conocen de la existencia de un procedimiento expreso para auditoría forense, un 46.25% si lo conocen, mientras 11.25% no está seguros de conocerlo.

3) ¿Tiene conocimiento si la Contraloría General de la República o algún OCI han practicado alguna vez Auditoría Forense?

Tabla N° 03

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	20	25.00%
No	46	57.50%
No estoy seguro	14	17.50%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se aprecia que un 57.50% de los encuestados no conocen que la CGR o algún OCI hayan practicado auditoría forense, un 25% si lo conocen, mientras un 17.50% no está seguros de conocerlo.

- 4) ¿Sabe cuáles son los elementos fundamentales a determinar en una auditoría que detecte presunción o indicios de comisión de delito?

Tabla N° 04

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	58	72.50%
No	10	12.50%
No estoy seguro	12	15.00%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 72.50% de los encuestados si sabe cuáles son los elementos fundamentales a determinar en una auditoría que detecte presunción o indicios de comisión de delito, un 12.50% no lo conocen, mientras un 15% no está seguros de conocerlo.

- 5) Cuando determina en la práctica de un servicio de control gubernamental hechos que guardan relación con delitos contra la administración pública, ¿sabe que procedimientos debe aplicar, aun cuando no tenga el apoyo de un abogado?

Tabla N° 05

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	58	72.50%
No	11	13.75%
No estoy seguro	11	13.75%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 72.50% de los encuestados sabe que procedimientos debe aplicar cuando en un servicio de control gubernamental se detectan hechos vinculados a delitos contra la administración pública, aun sin contar con apoyo de un abogado, un 13.75% no están seguros de conocerlos, mientras un 13.75% no los conocen.

- 6) ¿Alguna vez ha tenido conocimiento de la labor conjunta entre PNP, Ministerio Público y Contraloría General u OCI?

Tabla N° 06:

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	55	68.75%
No	20	25.00%
No estoy seguro	5	6.25%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se aprecia que un 68.75% de los encuestados Conoce de la labor conjunta entre PNP, Ministerio Público y Contraloría General u OCI, un 25.00% no los conocen, mientras un 6.25% no están seguros de conocerlos.

7) ¿Sabe cómo preservar la evidencia de un hecho delictivo durante un servicio de control gubernamental?

Tabla N° 07

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	53	66.25%
No	10	12.50%
No estoy seguro	17	21.25%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 66.25% de los encuestados sabe cómo preservar la evidencia de un hecho delictivo durante un servicio de control gubernamental, un 21.25% no están seguros de conocerlos, mientras un 12.50% desconocen como preservar esta evidencia.

- 8) ¿Sabe cómo sustentar un informe con presunción o indicios de responsabilidad penal o articular ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental?

Tabla N° 08

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Si	57	71.25%
No	14	17.50%
No estoy seguro	9	11.25%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 71.25% de los encuestados sabe cómo sustentar un informe con presunción o indicios de responsabilidad penal o articular ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental, un 17.50% no lo sabe, mientras un 11.25% desconocen como actuar.

- 9) En caso sea positiva su respuesta a la pregunta anterior, sírvase indicar la condición en que asistiría y declararía, es decir testigo o perito

Tabla N° 09

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Testigo	57	71.25%
Perito	8	10.00%
No lo se	15	18.75%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 71.25% de los encuestados acude a declarar como testigo ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental, un 18.75% no sabe en calidad de que declara, mientras un 10.00% declara como perito, mientras un 11.11% desconocen cómo actuar.

10) ¿En su calidad de auditor gubernamental Tiene conocimiento que el Código Penal tiene una parte general (en la que se describen principios e instituciones básicas de derecho penal) y una parte especial en la que se describen las conductas delictivas en forma específica?

Tabla N° 10

ALTERNATIVA	CANTIDAD	PORCENTAJE
Testigo	67	83.75%
Perito	5	6.25%
No lo se	8	10.00%
TOTAL	80	100%

Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Se observa que un 83.75% de los encuestados acude a declarar como testigo ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental, un 10.00% no sabe en calidad de que declara, mientras un 6.25% declara como perito.

Capítulo IV
Análisis y resultados

4.- Análisis y resultados:

En la Tabla N° 01 se planteó la siguiente interrogante ¿Sabe que es auditoría forense?, obteniéndose como respuesta que un 81.25% de los encuestados conocen el concepto de Auditoría Forense, un 12.50% no está seguro de saberlo y un 6.25% desconocen en lo absoluto. Pineda (2015), en su investigación, precisa que esta herramienta debe ser realmente practicada por profesionales especializados con el objeto de establecer la posible existencia de fraudes financieros que hubieran sido perpetrados por funcionarios de la entidad auditada.

En la Tabla N° 02 se planteó la siguiente interrogante ¿Tiene conocimiento de la existencia de un procedimiento expreso para llevar a cabo una auditoría forense en el Sistema Nacional de Control?, obteniéndose como respuesta que un 42.50% de los encuestados no conocen de la existencia de un procedimiento expreso para auditoría forense, un 46.25% si lo conocen, mientras 11.25% no está seguros de conocerlo. Huamani (2015), en su investigación, concluye que esta sirve para obtener los medios probatorios requeridos en el ámbito jurisdiccional, solucionar litigios legales o privados con el objeto de cimentar una correcta administración de justicia y despejar cualquier posibilidad de actos de corrupción.

En la Tabla N° 03 se planteó la siguiente interrogante ¿Tiene conocimiento si la Contraloría General de la República o algún OCI han practicado alguna vez Auditoría Forense?, obteniéndose como respuesta que un 57.50% de los encuestados no conocen que la CGR o algún OCI hayan practicado auditoría forense, un 25% si lo conocen, mientras un 17.50% no está seguros de conocerlo. Fonseca & Luna (2015) en su investigación, concluyen que mediante esta disciplina, los procesos de naturaleza jurídico penal, son orientados técnicamente cuando el asunto materia de litigio versa en torno a eventos criminales financieros.

En la Tabla N° 04 se planteó la siguiente interrogante ¿Sabe cuáles son los elementos fundamentales a determinar en una auditoría que detecte presunción o indicios de comisión de delito?, obteniéndose como respuesta que un 72.50% de los encuestados si sabe cuáles son los elementos fundamentales a determinar en una auditoría que detecte presunción o indicios de comisión de delito, un 12.50% no lo conocen, mientras un 15% no está seguros de conocerlo. Rodríguez (2010), en su investigación, precisan que durante la ejecución de este tipo de auditoría se llevan a cabo mecanismos novedosos para ubicar y analizar los efectos de los actos delictivos, pues a diferencia de otros exámenes, éste debe ilustrar a los magistrados y convencerlos de la realidad técnica.

En la Tabla N° 05 y 06 se planteó la siguiente interrogante ¿sabe que procedimientos debe aplicar, aun cuando no tenga el apoyo de un abogado? Y ¿Alguna vez ha tenido conocimiento de la labor conjunta entre PNP, Ministerio Público y Contraloría General u OCI?, obteniéndose como respuesta que un 72.50% de los encuestados sabe que procedimientos debe aplicar cuando en un servicio de control gubernamental se detectan hechos vinculados a delitos contra la administración pública, aun sin contar con apoyo de un abogado, un 13.75% no están seguros de conocerlos, mientras un 13.75% no los conocen. Asimismo, un 68.75% de los encuestados Conoce de la labor conjunta entre PNP, Ministerio Público y Contraloría General u OCI, un 25.00% no los conocen, mientras un 6.25% no están seguros de conocerlos. Baracaldo & Daza (2015) en su investigación, indica que el objetivo de esta especialidad es compilar información, así como todo medio probatorio que pueda acreditarse ante un magistrado como consecuencia de hechos delictivos, a través de instrumentos que se encuentren a la par de los avances de la ciencia.

En la Tabla N° 07, y 08 se planteó la siguiente interrogante ¿Sabe cómo preservar la evidencia de un hecho delictivo durante un servicio de

control gubernamental? Y ¿Sabe cómo sustentar un informe con presunción o indicios de responsabilidad penal o articular ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental?, obteniéndose como respuesta que un 66.25% de los encuestados sabe cómo preservar la evidencia de un hecho delictivo durante un servicio de control gubernamental, un 21.25% no están seguros de conocerlos, mientras un 12.50% desconocen cómo preservar esta evidencia y un 71.25% de los encuestados sabe cómo sustentar un informe con presunción o indicios de responsabilidad penal o articular ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental, un 17.50% no lo sabe, mientras un 11.25% desconocen cómo actuar. Resultados que coinciden con la investigación de Cáceres, Novo, Martínez & Nova (2010), en su investigación, precisan que la fuerza dogmática de este tipo de auditoría se respalda en la innovación de las técnicas que emplea con el objeto de hacer efectivas las investigaciones preventivas y detectivas.

En la Tabla N° 09 y 10 se planteó la siguiente interrogante, En caso sea positiva su respuesta a la pregunta anterior, ¿sírvese indicar la condición en que asistiría y declararía, es decir testigo o perito y ¿En su calidad de auditor gubernamental Tiene conocimiento que el Código Penal tiene una parte general (en la que se describen principios e instituciones básicas de derecho penal) y una parte especial en la que se describen las conductas delictivas en forma específica?, obteniéndose como respuesta que un 71.25% de los encuestados acude a declarar como testigo ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental, un 18.75% no sabe en calidad de que declara, mientras un 10.00% declara como perito, mientras un 11.11% desconocen cómo actuar. y un 83.75% de los encuestados acude a declarar como testigo ante la autoridad policial, fiscal o jurisdiccional como consecuencia de

la práctica de un servicio de control gubernamental, un 10.00% no sabe en calidad de que declara, mientras un 6.25% declara como perito; resultados que concuerdan con Cano & Lugo (2005) en su investigación, señala que es una especialidad avocada a develar, difundir y preparar investigaciones sobre fraudes que posteriormente será empleada por ante la autoridad jurisdiccional..

Capítulo V
Conclusiones y recomendaciones

5.1 Conclusiones

- El 81.25% de los funcionarios de control conocen que es y para que sirve la auditoría forense, pero a la vez ese mismo grupo desconoce mayoritariamente (57.50%) que se haya practicado alguna vez una auditoria forense en el Sistema Nacional de Control.
- Un 72.50 % de los encuestados señala estar capacitados como para definir estrategias de detección de delitos, conservación de evidencia y sustanciación ante la autoridad competente, pero ese mismo porcentaje cuando es requerido para que explique si ha tenido formación en conceptos básicos de derecho penal, criminalística e instituciones jurídico-penales señalan que no tienen formación básica, por tanto se les dificultará detectar evidencia de hechos delictivos y conservar los medios probatorios necesarios para la acreditación de estos hechos.
- La criminalística antes que las NIAs y las ISSAI es la disciplina que debe regir la investigación en el caso de auditorías forenses, pero además con una formación básica de teoría del delito y teoría de la prueba.
- Para practicar auditoría forense debe poseerse determinadas cualidades propias de un profesional que esté involucrado en temas de detección y asuntos jurídicos punitivos; de otro lado existe un alto riesgo que no se detecte el acto delictivo en el estado en que se encuentra la auditoría gubernamental.

5.2 Recomendaciones:

- Plantear un proyecto de propuesta dirigida al Despacho Contralor de la CGR para que reactive la práctica de la auditoría forense, en las diversas reparticiones públicas.
- Que, se apruebe previamente el perfil del auditor forense con las capacidades fundamentales para detectar la comisión de hechos delictivos en las organizaciones públicas.
- Que, las normas de auditoría gubernamental referidas al fraude deban vincularse más estrictamente a la conceptualización que de la teoría del delito se maneja en el foro, y en el marco de la conservación de la evidencia en estos casos, la capacitación en material procesal revierte mayor significancia. Pero sobre todo que se adapten a nuestra realidad social.

Capítulo VI
Agradecimiento

6.- Agradecimiento

Agradezco al Dr. Francisco León Cavero, quien sin su apoyo tenaz y pertinente no se hubiera logrado que este empeño investigador sea adecuadamente tratado y finalmente dar con la luz necesaria que el horizonte de la auditoría requiere.

Capítulo VII
Referencias bibliográficas

9. Referencias bibliográficas

- Baracaldo, N. (2014). *La importancia de la auditoría forense en la investigación de fraudes y delitos financieros*. Colombia.
- Caceres, Z. (2010). *Auditoría forense aplicada al lavado de dinero en las instituciones financieras*. Republica Dominicana.
- Cano, M. (2004). *Auditoría Forense en la Investigación Criminal del Lavado de Dinero y Activos*. Colombia.
- Constitución Política del Perú: Congreso Constituyente Democrático (1993)
- Fonseca, A. (2015). *Análisis a la contribución de la auditoria forense en la investigación judicial de delitos financieros en Colombia*. Colombia.
- Huamani, C. (2015). *La auditoría forense como estrategia para combatir la corrupción en los gobiernos regionales del Perú – periodo 2014*. Ayacucho.
- Leal Rodriguez, L. (2010). *los procedimientos del Contador Público en la investigación del fraude corporativo*. Bogota.
- Ley del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República Ley N° 27785 (2006)
- Resolución de Contraloría N° 373-2015-CG que aprueba la Directiva N° 019-2015-CG/GPROD “Auditoría Forense”.
- Rozas, A. (2009). *Auditoria Forence*. Lima: Revista de la Facultad de Ciencia Contables Vol.16.

Capítulo VIII

Anexos

Universidad San Pedro
Vicerrectorado Académico
Facultad De Ciencias Económicas y Administrativas
Sección de Posgrado

ENCUESTA

Estimados señores, esperamos su colaboración, respondiendo el presente cuestionario y agradecemos de antemano su colaboración.

Objetivo:

Analizar a la Auditoría Forense como herramienta de detección y control de la corrupción en los organismos gubernamentales.

Dirigido:

Audidores del Sistema Nacional de Control.

INSTRUCCIONES

Lea usted con atención y conteste a las preguntas marcando con una “X” en una sola alternativa.

Complete o marque con un aspa (x)

Sexo:

Masculino ()

Femenino ()

Grado de Instrucción:

Primaria ()

Secundaria ()

Superior No universitario ()

Universitario ()

Condición Laboral:

Nombrado ()

Contrato a Plazo Fijo ()

Contrato Administrativo de Servicios ()

I. DATOS DE ESTUDIO

- 1) ¿Sabe que es auditoría forense?
Si () No () No estoy seguro ()

- 2) ¿Tiene conocimiento de la existencia de un procedimiento expreso para llevar a cabo una auditoría forense en el Sistema Nacional de Control?
Si () No () No estoy seguro ()

- 3) ¿Tiene conocimiento si la Contraloría General de la República o algún OCI han practicado alguna vez Auditoría Forense?
Si () No () No estoy seguro ()

- 4) ¿Sabe cuáles son los elementos fundamentales a determinar en una auditoría que detecte presunción o indicios de comisión de delito?
Si () No () No estoy seguro ()

- 5) ¿Sabe que procedimientos debe aplicar, aun cuando no tenga el apoyo de un abogado?
Si () No () No estoy seguro ()

- 6) ¿Alguna vez ha tenido conocimiento de la labor conjunta entre PNP, Ministerio Público y Contraloría General u OCI?
Si () No () No estoy seguro ()

- 7) ¿Sabe cómo preservar la evidencia de un hecho delictivo durante un servicio de control gubernamental?
Si () No () No estoy seguro ()

- 8) ¿Sabe cómo sustentar un informe con presunción o indicios de responsabilidad penal o articular ante la autoridad policial, fiscal o

jurisdiccional como consecuencia de la práctica de un servicio de control gubernamental?

Si () No () No estoy seguro ()

9) En caso sea positiva su respuesta a la pregunta anterior, sírvase indicar la condición en que asistiría y declararía, es decir testigo o perito

Testigo () Perito () No sabe ()

10) ¿En su calidad de auditor gubernamental Tiene conocimiento que el Código Penal tiene una parte general (en la que se describen principios e instituciones básicas de derecho penal) y una parte especial en la que se describen las conductas delictivas en forma específica?

Testigo () Perito () No sabe ()